

SUMARIO: I. Leyes fiscales: 1. Derogación. 2. Interpretación.—II. Contribución territorial: edificios del Centro Cultural de los Ejércitos.—III. Impuesto de Derechos reales: 1. Plazo para presentar declaraciones hereditarias. 2. Impuesto sobre el caudal relicto: exenciones.—IV. Impuesto del Timbre: 1. Determinación de base. 2. Adjudicación en pago.—V. Contrabando y defraudación: Prueba.—VI. Procedimiento económico-administrativo: Plazo para recurrir. Notificación.

I.—LEYES FISCALES.

1. *Derogación* (Sent. 21 octubre 1953).

Por imperativo del artículo 5.º del Código civil, las leyes sólo se derogan por otras posteriores, y es obligado reconocer que una orden carece de eficacia en contra de una ley, «y muy especialmente contra el artículo 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad, que constituye, ciertamente, enérgica autolimitación del poder del Estado, autor de la expresada disposición ministerial de rango inferior, en cuanto dispone que no se pueden conceder exenciones, perdones, rebajas ni moratorias para el pago de contribuciones, más que en los casos y en la forma que por la Ley sean determinados».

2. *Interpretación.*

«Conforme a reiterada doctrina jurisprudencial, establecida en interpretación del artículo 5.º de la Ley de Contabilidad de 1.º de julio de 1911, las leyes fiscales no pueden aplicarse extensivamente, sino con estricta sujeción al texto literal de las mismas» (Sent. 8 octubre 1953).

«Según el artículo 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda pública de 1.º de julio de 1911, no se concederán exenciones para el pago de las contribuciones e impuestos, sino en los casos y en la

forma que en las leyes se hubiera determinado» (Sent. 19 octubre 1953).

En otra Sentencia de 29 de septiembre de 1953 se había afirmado «que esta jurisdicción, en aplicación del artículo 5.º de la Ley de Contabilidad de 1.º de julio de 1911, sentó la doctrina (Sentencias de 25 de noviembre de 1947 y 23 de marzo de 1950) que las leyes fiscales, por su naturaleza y carácter, no pueden tener interpretación extensiva, habiéndose de aplicar con sujeción al texto literal de las mismas».

II.—CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL.

No están exentos los edificios del Centro Cultural de los Ejércitos (Sent. 29 septiembre 1953)

Según el núm. 1.º del artículo 14 de la Ley de 29 de diciembre de 1910, sólo se concede la exención a los terrenos y edificios de la propiedad del Estado, cualidad patrimonial que no puede derivarse del hecho de depender el Centro Cultural del Ministerio del Ejército e inspección por sus órganos, ya que si así fuera estarían comprendidos en los del Estado todos aquellos de propiedad particular que inspecciona y regula sus actividades en cuanto el orden público lo exija. Y no puede prevalecer en contra de esta disposición de rango legal lo dispuesto en la R. O. de 24 de abril de 1926 (Cfr. apartado anterior).

III.—IMPUESTO DE DERECHOS REALES.

1. *Cómputo del plazo para presentar declaraciones hereditarias* (Sent. 29 septiembre 1953).

a) Según los artículos 657 del Código civil y 52 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 1947 (e igual art. de los Reglamentos de 1932 y 1941), «de consuno, tienen por transmitidos los bienes de una persona o sus herederos desde el momento mismo de su muerte», y «el plazo de presentación en las oficinas liquidadoras del Impuesto de documentos por causa de muerte, es de seis meses contados desde el siguiente al fallecimiento del causante (art. 109 del Reglamento vigente de 1947 y de los anteriores de 1932 y 1941)», por lo que desde el día siguiente debe empezarse a contar el plazo hábil para presentar las declaraciones hereditarias.

b) «Que al no enumerarse especial y concretamente en el artículo 113 del Reglamento del Impuesto de 29 de marzo de 1941 (y tampoco en el

mismo art. del Reglamento de 1947) como causa específica de interrupción del plazo de presentación de las declaraciones hereditarias el que los bienes relictos se hallasen sujetos a procedimientos por responsabilidades políticas, a pesar de haber sido dictado el Reglamento más de un año después de la vigencia de la Ley de Responsabilidades de febrero de 1939, ha de estarse a la expuesta doctrina jurisprudencial (vid. I, 2, de estas «Notas»), pues implicaría interpretación extensiva y no acorde con el texto y espíritu del texto del citado artículo 113, sería interpretar que tales bienes se hallaban sujetos a un procedimiento criminal, pues la Ley de Responsabilidades políticas es ley emergente de naturaleza propia, que, aunque motiva la incautación y posible pérdida de los bienes, en uno solo de los 17 casos que relaciona el artículo 4.º como determinante de ella, los hechos que la originan (rebelión, traición) tienen tipicidad criminal, pero aun en este caso ni directa ni indirectamente presentan similitud siquiera a los que de tal naturaleza cita el núm. 6 de tal artículo 113.»

En otra Sentencia de 8 de octubre de 1953 se sienta análoga doctrina, afirmándose (en tercer considerando) que «los embargos practicados y las demás medidas precautorias adoptadas en los expedientes sobre responsabilidades políticas no privan del dominio de los bienes embargados, aunque éstos queden afectos a las resultas del fallo que en su día pueda dictarse, ni eximen por ello a los herederos de la obligación de declarar dentro del plazo reglamentario los bienes de la herencia».

2. *Impuesto sobre el caudal relicto. Exenciones.* (Sentencia 19 octubre 1953).

«El artículo 44 de la Ley y el 244 del Reglamento eximen del impuesto sobre el caudal relicto a los bienes y derechos en cuya propiedad hayan de suceder al causante sus padres, sus descendientes, su cónyuge, los establecimientos de Beneficencia e Instrucción pública y privada, el Cuerpo de Mutilados de guerra por la Patria, los bienes comprendidos en los conceptos «Asociaciones Obreras y Cooperativas» y «Corporaciones locales», y siendo así que los herederos nudo-propietarios de los bienes adjudicados en usufructo a la viuda... eran sobrinos del causante, y por tanto, no les alcanza la exención por razón de parentesco, así como tampoco ninguna de las otras que acaban de mencionarse, hay que llegar a la indeclinable consecuencia de que los bienes que se les adjudicaron en nuda propiedad están sujetos al impuesto mencionado». Y «el hecho de que, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 45 de la mencionada Ley y del artículo 245 del Reglamento, se dedujera al fijar la base liquidable para la exacción del repetido impuesto respecto de la herencia objeto del presente pleito una cantidad igual al valor comprobado

del valor fiscal del usufructo de los bienes que sirvieron de base para liquidar el impuesto de Derechos reales correspondientes a la viuda, no puede en modo alguno ser fundamento para eximir del citado impuesto a los herederos a quienes se adjudicó la nuda propiedad de ese usufructo, valorado fiscalmente en el 20 por 100 de los bienes adjudicados, porque, como dice acertadamente el Tribunal Económico-administrativo central en el acuerdo recurrido, si se concediera con carácter definitivo la exención del impuesto sobre el caudal relicto a la porción de la herencia perteneciente al cónyuge supérstite, disfrutarían los nudos propietarios de tal exención al tiempo de consolidar el dominio, siendo así que no les corresponde ese beneficio tributario».

IV.—IMPUESTO DEL TIMBRE.

1. *Determinación de base* (Sent. 6 julio 1953).

«Según el texto de los artículos 16 y 18 de la vigente Ley del Timbre del Estado de 18 de abril de 1932, la base para la imposición de tal tributo en las adjudicaciones en pago, donaciones y herencias, será el valor líquido de los bienes por tales actos jurídicos transmitidos según la propia declaración del adquirente, salvo si la Administración, al hacer uso de los medios comprobatorios en la exacción del impuesto de Derechos reales por las mismas transmisiones y conceptos, hubiese determinado ser un mayor valor el efectivo de los bienes declarados, en cuyo caso girará las liquidaciones nuevas o complementarias, en razón al exceso de valoración fijado según las aludidas comprobaciones.»

2. *Adjudicación para pago de deudas* (Sent. 30 junio 1953).

En la presente Sentencia, el T. S. sienta la siguiente doctrina: que cuando se pacta que todos los bienes que constituyan el activo del negocio de una casa de Banca son aportados a una Sociedad, pasando a ser propiedad de ésta, la cual se subroga en el dominio de todos los expresados elementos del activo, y en virtud de tal aportación se pacta que todos los compromisos, obligaciones y cargas de cualquier género que integraban el pasivo de la citada casa de Banca eran asumidos por la Sociedad, «es evidente que estos pactos constituyen, no una transmisión de empresa, sino una clara y expresa adjudicación para pago de deudas, ya que existe una transmisión de bienes determinados que se lleva a cabo para que el adjudicatario pague —en sus respectivos vencimientos— las partidas todas que integraban el pasivo del transmitente», no pudiendo

do estimarse «una simple aportación de una empresa al constituirse una Sociedad» ni «transformación de una Sociedad», no suponiendo nada frente a esta argumentación «los preceptos de la Ley de 11 de julio de 1941, ya que esta Ley no tiene carácter fiscal y sus disposiciones, por tanto, al no alterar las del impuesto del Timbre, no impiden que ésta sea exigible, con relación a los documentos en que se consignan actos o contratos llevados a cabo a virtud de lo dispuesto en la misma». Por tanto, la base será «el valor líquido de los bienes adjudicados».

No se opone a dicha argumentación —dice el quinto considerando de esta extensa Sentencia— «otra liquidación de timbre no impugnada y que se practicó por el concepto contributivo de constitución de Sociedad, ya que, conforme al artículo 17 de la Ley reguladora del citado impuesto del Timbre, cuando en un mismo documento se comprenden actos o contratos de distinta naturaleza, ya se refieran o no a unos mismos bienes, la base, a efectos de la citada contribución, será la suma de las cuantías de los diferentes actos o contratos, y dicha base, tal como quedó fijada por el Tribunal Económico-administrativo central en el acuerdo recurrido, en cuanto a la adjudicación para pago, esto es, descontando el metálico adjudicado, se ajusta a Derecho asimismo, puesto que el apartado 3.º del artículo 16 de la mencionada Ley del Timbre fija como base en las citadas adjudicaciones para pago de deudas el valor líquido de los bienes adjudicados» (1).

V.—CONTRABANDO Y DEFRAUDACIÓN.

Prueba (Sent. 23 octubre 1953).

En el segundo considerando de esta Sentencia se sienta interesante doctrina: «Es norma de Derecho civil y general aplicación, artículo 449 del Código, que la posesión de una cosa raíz supone la de los muebles que se hallen dentro de ella, precepto dictado para defensa, relacionado con sus congruentes del poseedor en contra del detentador o simple reclamante, y por esta razón el artículo 1.250 dispensa de toda prueba a los favorecidos por este medio, pero como queda dicho que el estatuto regulador es defensivo en favor del titular de la posesión, no puede tener aplicación cuando precisamente la tenencia de la cosa constituye una infracción de orden penal, y al negar, como niega el recurrente, la pertenencia, implícitamente se aparta de las consecuencias la presunción, que, ciertamente, operan en este caso en sentido contrario, y como no

(1) Análoga doctrina, Sent. 12 junio 1951. Cfr. REVISTA DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, núm. 11, pág. 195.

demuestra el actor quién sea el dueño o poseedor de las motocicletas (objeto del contrabando), ha de recaer sobre el inculpado en el procedimiento penal la responsabilidad fiscal elevada a infracción defraudatoria, que, en otro caso, quedaría siempre, por estos medios, sin posible efectividad.»

VI.—PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO.

Plazo para recurrir. Notificación. (Sent. 25 junio 1953).

Según el artículo 62 del Reglamento de Procedimiento económico-administrativo de 1924, el plazo para interponer la reclamación económico-administrativa es de quince días hábiles, plazo que empezará a contarse desde el día siguiente al de la notificación del acuerdo que se impugna. Y, en orden a la notificación, la Sentencia citada sienta una doctrina que no estimamos muy correcta: si aparece acreditado que se hizo entrega a la recurrente de una cédula de notificación —se dice en su tercer considerando—, «tal notificación hay que estimarla válida si no consta ni se demuestra que al hacerla dejara de consignarse todo cuanto debe contener, conforme al artículo 34 del vigente Reglamento procesal económico-administrativo, justificación que incumbía a aquella Sociedad y que no ha suministrado, ya que se limitó a acompañar a su reclamación a tal objeto una copia simple no autorizada sin eficacia probatoria, dejando de presentar la comunicación original y auténtica en que se le trasladó el acuerdo reclamado, que es en la que debe consignarse la reglamentaria indicación del recurso procedente, autoridad ante la que haya de presentarse y término para interponerlo, siendo de advertir, a este respecto, que las notificaciones suelen hacerse por los Centros y organismos dependientes del Ministerio de Hacienda, con entrega de copia de la resolución o acuerdo dictado, que se traslada por una comunicación separada en que se instruye al notificado del recurso que contra la misma cabe utilizar, práctica correcta, seguida por el Tribunal Económico-administrativo central».

Jesús GONZALEZ PEREZ